



**University of
Zurich**^{UZH}

**Zurich Open Repository and
Archive**

University of Zurich
University Library
Strickhofstrasse 39
CH-8057 Zurich
www.zora.uzh.ch

Year: 2009

Die verschiedenen Stiftungsarten nach der Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts

Jakob, Dominique ; Studen, Goran

Posted at the Zurich Open Repository and Archive, University of Zurich

ZORA URL: <https://doi.org/10.5167/uzh-29250>

Journal Article

Published Version

Originally published at:

Jakob, Dominique; Studen, Goran (2009). Die verschiedenen Stiftungsarten nach der Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts. Liechtenstein-Journal, (3):81-86.

Die verschiedenen Stiftungsarten nach der Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts

Prof. Dr. iur. Dominique Jakob, M.I.L. (Lund), Universität Zürich, und Rechtsanwalt ass. iur. Goran Studen, Universität Zürich

1. Einleitung

Das liechtensteinische Stiftungsrecht unterscheidet seit der Reform grundlegend zwischen gemeinnützigen und privatnützigen Stiftungen. Der folgende Beitrag nimmt die Totalrevision zum Anlass, die Systematik des neuen Rechts näher zu beleuchten und die Besonderheiten der verschiedenen Stiftungsarten zu skizzieren.¹

2. Die Weichenstellung

Von den insgesamt ca. 50'000 Stiftungen in Liechtenstein im Jahr 2005 waren lediglich etwa 600 und somit knapp 1 % aller Stiftungen als gemeinnützig anerkannt.² Im internationalen Vergleich spielt damit die gemeinnützige Stiftung in Liechtenstein im Verhältnis zur privatnützigen Stiftung bislang – zumindest zahlenmässig – eine untergeordnete Rolle.³

Das neue Stiftungsrecht hat die Gemeinnützigkeit einer Stiftung nun systematisch aufgewertet und zu einem entscheidenden Abgrenzungskriterium angehoben. Die Folge ist eine unterschiedliche Behandlung *privatnütziger* und *gemeinnütziger* Stiftungen: Anders als privatnützige bedürfen gemeinnützige Stiftungen einer konstitutiven Eintragung in das Öffentlichkeitsregister (§ 14 Abs. 4⁴) und unterliegen der staatlichen Stiftungsaufsicht (§ 29 Abs. 1); ferner wird für jede gemeinnützige Stiftung eine Revisionsstelle bestellt (§ 27 Abs. 1 S. 1).⁵ Privatnützige Stiftungen hingegen erlangen ihre Rechtsfähigkeit mit der Stiftungserklärung (§ 14 Abs. 1) und müssen innerhalb von 30 Tagen eine Gründungsanzeige hinterlegen (§ 20).

Diese Einteilung anhand des Begriffspaares gemeinnützig/privatnützig findet in verschiedener Hinsicht Rechtfertigung. *Gemeinnützige* Stiftungen haben mit ihrer Zwecksetzung die Förderung der Allgemeinheit zum Ziel und übernehmen damit staatsnahe Aufgaben, wodurch für die Allgemeinheit zugleich ein Bedürfnis nach staatlicher Kontrolle entsteht. Zudem bedürfen gemeinnützige Stiftungen eines erhöhten Schutzes vor ihren eigenen Organen; denn aufgrund ihrer weiten Zwecksetzung fehlt es typischerweise an konkret beteiligten Begüns-

tigten, die entsprechende Überwachungs- und Kontrollbefugnisse ausüben könnten.⁶

Die Befreiung *privatnütziger* Stiftungen von der Aufsicht liegt im internationalen Trend⁷ und ist in Liechtenstein zugleich Konsequenz der gesetzgeberischen Grundentscheidung zugunsten eines *Privatstiftungsmodells*.⁸ Sie zieht ihre Rechtfertigung – neben dem Wunsch nach Vertraulichkeit – aus dem besagten «Schutz der Stiftung»: Bei der privatnützigen Stiftung gibt es

¹ Bei diesem Beitrag handelt es sich um eine gekürzte und für den Einstieg vereinfachte Version des 3. Kapitels der Monographie Jakob, Die liechtensteinische Stiftung: Eine strukturelle Darstellung des Stiftungsrechts nach der Totalrevision vom 26. Juni 2008, Schaan 2009; s.a. *liechtenstein-journal* 2009, 67.

² Zu den aktuellen Zahlen siehe Jakob, (Fn. 1), Rn. 8. Aufgrund der Einführung einer *privatrechtlichen* Definition der Gemeinnützigkeit im neuen Art. 107 Abs. 4a PGR (dazu sogleich) lässt sich die künftige Anzahl der gemeinnützigen Stiftungen schwer präzise vorhersagen, da die bisherigen statistischen Erhebungen zu einem Grossteil auf der Grundlage des *steuerrechtlichen* Gemeinnützigkeitsbegriffs basieren; vgl. Bericht und Antrag Nr. 85/2008, 16 f.

³ In der Schweiz sind aktuell ca. 12'000 Stiftungen und somit etwa zwei Drittel aller Stiftungen als (gewöhnliche) gemeinnützige Stiftungen zu qualifizieren; siehe Grüniger, Aktuelles aus dem Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsbereich, *successio* 1/2008, 56; Lichtsteiner/Degen/Bärlocher, Stiftungslandschaft Schweiz – Tatsachen und Recht, Die roten Seiten, Beilage zu Stiftung & Sponsoring 4/2008, 15.

⁴ Paragraphen ohne nähere Bezeichnung beziehen sich im Folgenden auf die entsprechende Vorschrift des reformierten Art. 552 PGR. Artikel, die durch die Reform geändert oder abgeschafft worden sind, werden durch Art. a.F. gekennzeichnet.

⁵ Siehe hierzu im Einzelnen Jakob, (Fn. 1), Rn. 377 ff.

⁶ Vgl. Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 48. Zu den dogmatischen Hintergründen ausführlich Jakob, Schutz der Stiftung, 2006, 240 ff.

⁷ Sie gilt in der Schweiz für Familienstiftungen. Und sogar in Deutschland wird zum Teil zu einer Reduzierung der Stiftungsaufsicht übergegangen; zu einem Überblick über die verschiedenen Regelungen der deutschen Landesstiftungsgesetze siehe Jakob, (Fn. 6), 266 f. Für eine rechtsvergleichende Betrachtung siehe Jakob, Stiftungsartige Erscheinungsformen im Ausland – Rechtsvergleichender Überblick, in: Beuthien/Gummert (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Band 5, Verein, Stiftung bürgerlichen Rechts, 3. Aufl. 2009, § 119 Rn. 71.

⁸ Zu den verschiedenen Stiftungsmodellen im Vergleich Jakob, (Fn. 7), Rn. 13, 22 ff.

spezifizierte Begünstigte, deren *interne* Governance die *externe* Aufsicht ersetzen kann. Daran sieht man zugleich, dass die Existenz von Begünstigtenrechten keine Kür ist, sondern ein Muss. Ohne diese Begünstigtenrechte, die das neue Recht betont, wäre die vollständige Befreiung privatrechtlicher Stiftungen von der Aufsicht zweifelhaft.

3. Gemeinnützige Stiftungen

a) Gemeinnützigkeitsbegriff

Das neue Recht kanalisiert die Stiftungsarten also anhand der Gemeinnützigkeit und bietet hierfür einen neuen Gemeinnützigkeitsbegriff (Art. 107 Abs. 4a PGR).⁹ Diese im allgemeinen Teil des PGR verankerte *privatrechtliche Definition*¹⁰ enthält erstmalig eine gesetzliche Kodifizierung des Gemeinnützigkeitsbegriffs und gilt über das Stiftungsrecht hinaus für sämtliche Rechtsbereiche des PGR.

Während Art. 107 Abs. 4a S. 1 PGR bestimmt, dass gemeinnützige Zwecke die *Förderung der Allgemeinheit* zum Gegenstand haben, enthält S. 2 der Vorschrift eine Konkretisierung dieser allgemeinheitsfördernden Zwecke. Der Gesetzgeber hat dabei eine *offene Formulierung* des Gemeinnützigkeitsbegriffs gewählt («insbesondere»), die es erlaubt, auch unerwartete gesellschaftliche Entwicklungen künftig als gemeinnützig i.S.d. PGR zu qualifizieren.

Die Legaldefinition der Gemeinnützigkeit nach dem PGR muss indes auch im liechtensteinischen Recht vom *steuerrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff* unterschieden werden, an welchen das liechtensteinische Steuergesetz (StEG)¹¹ in Art. 32 Abs. 1 lit. e StEG die Steuerbefreiung knüpft.¹² Diese Differenzierung lässt sich freilich mit den unterschiedlichen Zwecken beider Begriffe begründen: Während der *privatrechtliche* Gemeinnützigkeitsbegriff Liechtensteins darüber entscheidet, ob eine Stiftung eintragungspflichtig ist und der Aufsicht unterstehen soll, wachen die steuerrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriffe über steuerliche Privilegien. Sie sind damit von andersartigen Wertungen bestimmt, die sich an der Privilegierung der Stiftung aufgrund eines *Nutzens* für die Allgemeinheit ausrichten, welcher die *Belastung* der Allgemeinheit in Form von Steuerausfällen legitimieren muss. Da die steuerrechtlichen Kriterien für die Gemeinnützigkeit eigenständig zu beurteilen sind und die Steuerbefreiung zusätzlich eines Antrags des Steuersubjekts bedarf,¹³ kann es im Einzelfall durchaus zu Abweichungen zwischen beiden Begriffen kommen: Eine Stiftung kann privatrechtlich als gemeinnützig i.S.d. Art. 107 Abs. 4a PGR an-

zusehen sein, während gleichzeitig die steuerrechtlichen Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nicht gegeben sind¹⁴ – Konsequenz zweier Gemeinnützigkeitsbegriffe, die von divergierenden Wertungen getragen sind.

Inhaltlich sind in Art. 107 Abs. 4a S. 1 PGR die heute anerkannten Gebiete der Gemeinnützigkeit umfasst, was einen homogenen Anwendungsbereich verspricht und keine willkürliche Differenzierung befürchten lässt.¹⁵ Begrifflich soll die Förderung der Allgemeinheit sinnverwandt mit dem «Gemeinwohl», verstanden werden. Indes ist das «gemeine Wohl» nicht an einen *unbestimmten Personenkreis* gebunden. Dies stellt Art. 107

⁹ «Wo das Gesetz von gemeinnützigen oder wohltätigen Zwecken spricht, sind darunter solche Zwecke zu verstehen, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt insbesondere vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf karitativem, religiösem, humanitärem, wissenschaftlichem, kulturellem, sittlichem, sozialem, sportlichem oder ökologischem Gebiet nützt, auch wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird.»

¹⁰ Demgegenüber kann im liechtensteinischen *Steuer- oder Verwaltungsrecht* durchaus eine andere Definition der Gemeinnützigkeit zugrunde gelegt werden. Vgl. das «Merkblatt betreffend die Voraussetzungen für die Befreiung von gemeinnützigen juristischen Personen von der persönlichen Steuerpflicht» der liechtensteinischen Steuerverwaltung, März 2009 (abrufbar unter http://www.llv.li/pdf-llv-stv-mb-steuerbefreiung_gemeinnuetzige_institutionen.pdf). Auch der Verwaltungsgerichtshof stellte in einem Entscheid v. 29.03.2001 fest, dass privatrechtliche Personalvorgesetzungen trotz ihrer sozialen Funktion «keine gemeinnützigen juristischen Personen» i.S.d. Art. 6 Abs. 1 lit. g Grundverkehrsgesetz (LGBL 1993 Nr. 49) sind, LES 2002, 20 ff, 23. Privatrechtlich erfüllen derartige Stiftungen jedoch den Tatbestand der Gemeinnützigkeit i.S.d. Art. 107 Abs. 4a PGR; siehe auch Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 37 f.

¹¹ LGBL 1961 Nr. 7. Vgl. ausserdem das «Merkblatt betreffend die Voraussetzungen für die Befreiung von gemeinnützigen juristischen Personen von der persönlichen Steuerpflicht» (Fn. 10).

¹² Die grundlegende Unterscheidung zwischen dem zivilrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff des PGR und dem steuerrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff bleibt auch nach dem derzeitigen Stand der geplanten Totalrevision des StEG bestehen; vgl. Vernehmlassungsbericht der Regierung betreffend die Totalrevision des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), abrufbar unter http://www.llv.li/pdf-llv-rk-vernehm_2009_totalrevision_gesetz_landes_und_gemeindesteuern.pdf. Im Zuge der Totalrevision des StEG sollen die Ausnahmen von der Steuerpflicht für juristische Personen in Art. 4 Abs. 2 StEG normiert werden. Auf Einzelheiten im Zusammenhang mit der Totalrevision des Steuerrechts kann an dieser Stelle freilich nicht näher eingegangen werden.

¹³ Siehe das «Merkblatt betreffend die Voraussetzungen für die Befreiung von gemeinnützigen juristischen Personen von der persönlichen Steuerpflicht» (Fn. 10).

¹⁴ Bericht und Antrag Nr. 85/2008, 17.

¹⁵ Ein bekanntes (steuerrechtliches) Beispiel aus Deutschland: Schach gilt als Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 AO), während Halma lediglich ein Brettspiel darstellt.

Abs. 4a S. 2 PGR letzter Halbsatz ausdrücklich klar, wonach eine Förderung der Allgemeinheit auch in Betracht kommt, «wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird».¹⁶

Politische Zwecke, etwa wirtschafts- oder sozialpolitischer Natur (z.B. der Einsatz für Menschenrechte), können grundsätzlich ebenfalls unter den Gemeinnützigkeitsbegriff fallen. Etwas anderes dürfte jedoch für rein *parteiliche* Zwecke gelten, da die Parteien im Rahmen ihrer politischen Ausrichtung die Interessen ihrer Mitglieder und damit keinen allgemeinfördernden Zweck verfolgen.

Auch *kirchliche* Stiftungen erfüllen den neuen Tatbestand der Gemeinnützigkeit, so dass für eine eigene Kategorisierung dieser Stiftungen nach neuem Recht kein Bedürfnis mehr besteht.¹⁷ Im Gegensatz zur bisherigen Rechtslage unterliegen kirchliche Stiftungen somit als gemeinnützige Stiftungen grundsätzlich der Eintragungspflicht und der Stiftungsaufsicht.

b) Überwiegende gemeinnützige Tätigkeit

Eine Stiftung ist dann als gemeinnützig einzustufen, wenn ihre «Tätigkeit *nach der Stiftungserklärung* ganz oder überwiegend gemeinnützigen Zwecken nach Art. 107 Abs. 4a PGR zu dienen *bestimmt* ist» (§ 2 Abs. 2 – Hervorhebung durch die Verfasser). Diese Anordnung entscheidet auch über das Schicksal von «gemischten» Stiftungen, also solchen Stiftungen, die sowohl einen gemeinnützigen als auch einen privatnützigen Zweck verfolgen. Ausschlaggebend ist somit der in der Stiftungserklärung zum Ausdruck kommende Stifterwille, nicht das tatsächliche Handeln der Stiftungsorgane.¹⁸ Das *Überwiegen* soll gemäss § 2 Abs. 3 S. 2 «nach dem Verhältnis der den privatnützigen Zwecken zu den den gemeinnützigen Zwecken dienenden Leistungen zu beurteilen» sein.¹⁹

Lässt sich nach der Stiftungserklärung *nicht zweifelsfrei feststellen*, ob eine Stiftung gemeinnützigen oder privatnützigen Charakter hat, so ist sie nach § 2 Abs. 3 S. 3 als *gemeinnützig* anzusehen. Diese Zweifelsregelung kann weit reichende Folgen haben, da sie die Stiftung der Eintragungspflicht und der Aufsicht unterstellt. Somit ist – ausgehend vom Wunsch des Stifters – bei Stiftungen mit gemischtem Zweck besondere Sorgfalt bei der Abfassung der Stiftungserklärung geboten, soll die Stiftung nicht unbeabsichtigt als gemeinnützig eingestuft werden.

Familienstiftungen können gemäss § 2 Abs. 2 letzter Halbsatz ausdrücklich nie zu den gemeinnützigen Stiftungen zählen,

auch wenn der im Familienkreis verfolgte Zweck sozialer Natur ist,²⁰ und unabhängig davon, ob es sich um reine oder gemischte Familienstiftungen handelt. Festzuhalten aber ist, dass solche gemischten Stiftungen, deren Familienzweck einem genuin gemeinnützigen Zweck *untergeordnet* ist, nach § 2 Abs. 4 Ziff. 2 schon gar nicht als «Familienstiftungen» im Sinne des Gesetzes betrachtet werden und aufgrund ihres überwiegend gemeinnützigen Zwecks in die Gruppe der «gemischt-gemeinnützigen» Stiftungen fallen.

4. Privatnützige Stiftungen

Privatnützige Stiftungen nehmen in Liechtenstein seit der Kodifikation des PGR im Jahr 1926 eine überragende Rolle ein.²¹ Das Gesetz definiert die privatnützige Stiftung in § 2 Abs. 3 als «eine solche, die nach der Stiftungserklärung ganz oder überwiegend privaten oder eigennützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist». Demnach können privatnützige Stiftungen private und eigennützige Zwecke verfolgen. Letzteres Merkmal der *Eigennützigkeit* zugunsten des Stifters ist im Vergleich zu anderen Rechtsordnungen, die nur private *fremdnützige* Zwecke erlauben, eine «liechtensteinische Besonderheit».²²

Haupterscheinungsformen privatnütziger Stiftungen sind die Familienstiftung und die Unternehmensstiftung.

¹⁶ Gedacht ist hierbei etwa an eine Stiftung, deren Zweck im finanziellen Ausgleich von Härtefällen auf Seiten der Mitarbeiter eines Unternehmens liegt.

¹⁷ Nach altem Recht war die kirchliche Stiftung in Art. 553 Abs. 1 PGR a.F. eigenständig definiert und wurde von der Eintragungspflicht sowie der staatlichen Aufsicht ausgenommen (Art. 557 Abs. 2, Art. 564 Abs. 1 PGR a.F.).

¹⁸ Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 49 f. Den Stiftungsbeteiligten steht es frei, den Stiftungsrat durch einen Antrag bei Gericht gemäss § 29 Abs. 4 bzw. § 35 Abs. 1 i.V.m. § 29 Abs. 3 zu einer zweckentsprechenden Mittelverwendung anzuhalten.

¹⁹ Zur Frage nach relevanten «Umschlagszeitpunkten» und den sich durch die Änderung des Tätigkeitsbildes einer Stiftung ergebenden Folgen ausführlich Jakob, (Fn. 1), Rn. 111.

²⁰ Vgl. Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 39, 48.

²¹ Das liechtensteinische Recht steht damit im Gegensatz zu anderen Ländern, deren Stiftungsrechtsordnungen entweder die privatnützige Stiftung von vornherein als unzulässig betrachten, insoweit exemplarisch Frankreich, vgl. *Capitant*, Stiftungen im französischen Recht, in: Stiftungsrecht in Europa, 2001, 347, oder die gemeinnützige Stiftung des Privatrechts zum Leitbild haben, so etwa Deutschland, vgl. Jakob, (Fn. 6), 74. Zum Überblick über die verschiedenen Stiftungsmodelle Jakob, (Fn. 7), Rn. 13, 22 ff.

²² Siehe hierzu Jakob, (Fn. 1), Rn. 35 ff.

a) Die Familienstiftung

Die «Familienstiftung» ist seit der Reform systematisch im Oberbegriff der «privatnützigen Stiftung» enthalten und stellt grundsätzlich eine «gewöhnliche» privatnützige Stiftung mit samt den einhergehenden Rechtsfolgen dar;²³ sie unterliegt damit weder der Eintragungspflicht noch der laufenden staatlichen Aufsicht. Gleichwohl wurde die Familienstiftung aufgrund ihrer Bedeutung für den Standort Liechtenstein gesetzlich normiert (§ 2 Abs. 4).

§ 2 Abs. 4 bestimmt, dass als privatnützige Stiftungen «insbesondere» *reine* Familienstiftungen (§ 2 Abs. 4 Ziff. 1) oder *gemischte* Familienstiftungen (§ 2 Abs. 4 Ziff. 2) in Betracht kommen.

aa) Reine Familienstiftung (§ 2 Abs. 4 Ziff. 1)

Die Definition der reinen Familienstiftung in § 2 Abs. 4 Ziff. 1 entspricht inhaltlich der bisherigen Rechtslage (Art. 553 Abs. 2 PGR a.F.).²⁴ Hierbei handelt es sich um Stiftungen, «deren Stiftungsvermögen ausschliesslich der Bestreitung der Kosten der Erziehung oder Bildung, der Ausstattung oder Unterstützung von Angehörigen einer oder mehrerer Familien oder ähnlichen Familieninteressen» dient.

Ausweislich dieser Definition muss sich die Familienstiftung nicht auf die Familie des Stifters beschränken und kann mehreren Familien dienen. Die «Bestreitung der Kosten der Erziehung oder Bildung» umfasst Zuwendungen an Begünstigte zur Finanzierung der Ausbildung wie eines Studiums oder einer Lehre. Der Begriff der «Ausstattung» beinhaltet eine Zuwendung an Kinder, die diesen den Aufbau einer eigenen Existenz ermöglichen soll, wie typischerweise die heute an gesellschaftlicher Bedeutung verlierenden Zuwendungen an heiratsfähige Töchter.²⁵ Die «Unterstützung von Angehörigen» setzt auf Seiten der Familienangehörigen eine Bedarfssituation wie etwa eine finanzielle Notlage infolge von Krankheit oder Arbeitslosigkeit voraus.²⁶ Aus der Formulierung «oder ähnlichen Familieninteressen» ist zu entnehmen, dass hierbei nur solche Zwecke in Betracht kommen, die eine Vergleichbarkeit mit den konkret bezeichneten Zwecken aufweisen. Eine Familienstiftung, die ihrer Zwecksetzung nach auch voraussetzungslose Ausschüttungen vornimmt, stellt demnach wie nach bisherigem Recht keine reine Familienstiftung, sondern eine *gemischte* Stiftung dar.²⁷

bb) Gemischte Familienstiftung (§ 2 Abs. 4 Ziff. 2)

Gemischte Familienstiftungen sind Stiftungen, «die überwiegend den Zweck einer reinen Familienstiftung verfolgen, ergänzend hierzu aber auch gemeinnützigen oder anderen privatnützigen Zwecken dienen» (§ 2 Abs. 4 Ziff. 2). Bereits aus diesem Wortlaut folgt, dass die Verfolgung von Familienzwecken i.S.d. § 2 Abs. 4 Ziff. 1 Hauptzweck sein muss und die weiteren Zwecke lediglich Nebenzwecke darstellen dürfen.²⁸ Ist der Familienzweck daher einem anderen Zweck *untergeordnet*, handelt es sich bei solchen gemischten Stiftungen *nicht* um «gemischte Familienstiftungen» im Sinne des Gesetzes. Je nach Art des überwiegenden Zwecks würden «gemischt-gemeinnützige» oder «gemischt-privatnützige» Stiftungen vorliegen. Als Konsequenz verbleibt, dass diejenigen Sonderregelungen, die auch nach neuem Recht für «Familienstiftungen» fortbestehen, nicht zur Anwendung kommen.²⁹

Diese Sichtweise hat auch Auswirkungen auf Stiftungen mit *voraussetzungslosen Ausschüttungen*. Schon nach bisheriger Rechtslage waren sie nur dann als gemischte Familienstiftungen zu qualifizieren, wenn die bedarfsunabhängigen Leistungen lediglich dem Nebenzweck dienten. Waren sie hingegen als Hauptleistung zu beurteilen, war ihre Behandlung umstritten. Die Reform trägt insoweit zu Rechtssicherheit und Einheitlichkeit bei, als derartige Stiftungen nunmehr zwar weiterhin keine «gemischten Familienstiftungen», aber immerhin als «gemischt-privatnützige Stiftungen» einen Unterfall der privatnützigen Stiftungen darstellen und als solche ebenfalls

²³ Nach alter Rechtslage bildete die Familienstiftung einen eigenen gesetzlichen Stiftungstyp (Art. 553 Abs. 2 und 3 PGR a.F.), welcher durch die in der Reform eingeführte Gruppierung in gemeinnützige und privatnützige Stiftungen streng genommen entfallen ist. Allgemein zur Familienstiftung alten Rechts *L. Marxer*, Die liechtensteinische Familienstiftung, Diss. 1990, *passim*.

²⁴ Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 48.

²⁵ Zu den dogmatischen Konturen des Ausstattungsbegriffs *Jakob*, Die Ausstattung (§ 1624 BGB) – ein familienrechtliches Instrument moderner Vermögensgestaltung?, AcP 207 (2007), 198 ff.

²⁶ *Quaderer*, Die Rechtsstellung des Anwartschaftsberechtigten bei der liechtensteinischen Familienstiftung, Diss. 1999, 64.

²⁷ Zur bisherigen Rechtslage siehe *Schauer*, in: Aktuelle Themen zum Finanzplatz Liechtenstein, 2004, 74 f., sowie Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 48.

²⁸ Vgl. (zur alten Rechtslage) *Bösch*, Liechtensteinisches Stiftungsrecht, 2005, 275; *Quaderer*, (Fn. 26), 66.

²⁹ So insbesondere das Vollstreckungsprivileg des § 36 Abs. 1, nach welchem der Stifter bei Familienstiftungen die Ansprüche der Begünstigten vor deren Gläubigern schützen kann. Vgl. dazu ausführlich *Jakob*, (Fn. 1), Rn. 712.

weder der Eintragungspflicht (§ 14 Abs. 4) noch der Aufsicht (§ 29 Abs. 1) unterliegen. Die für Familienstiftungen fortbestehenden Sondernormen (§ 36 Abs. 1) finden freilich wiederum keine Anwendung.

b) Die Unternehmensstiftung

Der Begriff der «Unternehmensstiftung»³⁰ im hier verstandenen Sinne umfasst alle Arten der rechtlichen Verbindung von Unternehmen und Stiftung.³¹ Im System der Stiftungsarten stellen Unternehmensstiftungen bei näherer Betrachtung *keine eigene Stiftungskategorie* dar, sondern sind entsprechend ihrer Zwecksetzung entweder gemeinnützige oder privatnützige Stiftungen.

In Liechtenstein wurde die Zulässigkeit der Unternehmensstiftung seit jeher bejaht, wobei auch hier Grenzen zu ziehen sind. Während eine *privatnützige* Unternehmensträgerstiftung schon an § 1 Abs. 2 S. 1 scheitert, ist die *Unternehmensholdingstiftung* grundsätzlich zulässig. Allerdings findet sie ihre Grenze im Stiftungsbegriff, wenn sie nach dem Stiftungszweck die Gewinne thesaurieren und niemals einer Ausschüttung zu kommen lassen soll (verdeckte Selbstzweckstiftung).³²

Ausgehend von der jeweiligen rechtlichen Ausgestaltung der Verbindung zwischen Stiftung und Unternehmen wird in Liechtenstein – wie international üblich – unterschieden zwischen Unternehmensträgerstiftungen und Holdingstiftungen.

aa) Unternehmensträgerstiftung

Unter einer Unternehmensträgerstiftung wird der Betrieb eines Unternehmens durch die Stiftung selbst verstanden (unmittelbare Unternehmensträgerstiftung). Hierfür sieht das Gesetz in § 1 Abs. 2 S. 1 eine *Einschränkung* vor: Eine Stiftung darf «ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe nur dann ausüben, wenn es der Erreichung ihres *gemeinnützigen Zwecks unmittelbar dient*» (Hervorhebung durch die Verfasser). Nach dem Kriterium des «unmittelbaren Dienens» kann etwa der Betrieb eines Pflegeheims zulässig sein, in welchem Begünstigte, die von einem auf Pflege gerichteten Stiftungszweck umfasst werden, unmittelbar behandelt werden können, nicht aber der Betrieb eines Handelsunternehmens, welches die ausgeschütteten Gewinne einem gemeinnützigen Zweck zuführt.³³

Der Begriff des *nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes* ist der Öffentlichkeitsregisterverordnung (ÖRegV)³⁴ zu ent-

nehmen. Ein Gewerbe ist hiernach eine selbständige, auf den dauernden Erwerb gerichtete wirtschaftliche Tätigkeit, wofür die Gewinnstrebigkeit keine Voraussetzung ist (Art. 42 Abs. 3 ÖRegV). Ein charakteristisches Merkmal der wirtschaftlichen Tätigkeit ist die *Teilnahme am Markt*. Die blosse Verwaltung von Beteiligungen und die Verwaltung sonstigen Vermögens stellt daher in der Regel keine gewerbliche Tätigkeit und kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe dar.³⁵ Zulässig ist es auch, wenn sich eine Stiftung zur Anlage und Verwaltung ihres Vermögens eines kaufmännischen Betriebs bedient, «so weit es die ordnungsgemässe Anlage und Verwaltung des Stiftungsvermögens erfordert» (§ 1 Abs. 2 S. 2).³⁶

Im Vergleich zum ursprünglichen Begriff des «nichtwirtschaftlichen» Zwecks in Art. 552 Abs. 1 S. 3 PGR a.F. führt die Bindung der Zulässigkeit des Gewerbes an die Erfüllung eines *gemeinnützigen Zwecks* zu einer geringfügigen Änderung gegenüber der bisherigen Rechtslage: Der gemeinnützige Zweck ist enger, weil nichtwirtschaftliche privatnützige Tätigkeit ausgeschlossen wird. Der Betrieb eines kaufmännischen Handelsgewerbes ist somit Stiftungen mit privatnützigen Zwecken gemäss § 1 Abs. 2 S. 1 verwehrt.

§ 1 Abs. 3 soll Umgehungen verhindern und bestimmt, dass eine Stiftung auch keine persönlich haftende Gesellschafterin einer das Unternehmen betreibenden personenrechtlichen Gemeinschaft sein darf, wenn kein Fall des § 1 Abs. 2 vorliegt. Diese Bestimmung steht insbesondere der Errichtung einer gewerblich tätigen privatnützigen *Stiftung & Co. KG* mit der

³⁰ Zu den unterschiedlichen Ausformungen des Begriffs der Unternehmensstiftung im Einzelnen *Hier*, Die Unternehmensstiftung in Liechtenstein, 1995, 9 ff.

³¹ Vgl. auch Bösch, (Fn. 28), 292; Müller/Bösch, Länderbericht Liechtenstein, in: Handbuch des internationalen Stiftungsrechts, 2007, 1081; *Hier*, (Fn. 30), 14.

³² Zu den Einzelheiten und Grenzfällen siehe Jakob, (Fn. 1), Rn. 48 f.

³³ Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 45.

³⁴ Öffentlichkeitsregisterverordnung, LGBl. 2003, Nr. 66.

³⁵ Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 44. Eine Teilnahme am Markt kann etwa dann vorliegen, wenn die Stiftung nicht nur eigenes Vermögen verwaltet, sondern auch die Verwaltung fremden Vermögens anbietet. In einem solchen Fall ist die Grenze zum kaufmännischen Handelsgewerbe überschritten, so dass die Stiftung – wenn das Gewerbe nicht unmittelbar einem gemeinnützigen Zweck dient – gegen das Verbot nach § 1 Abs. 2 verstossen würde.

³⁶ Darunter ist das Vorhandensein einer kaufmännischen Infrastruktur zu verstehen, wie etwa die Beschäftigung von Mitarbeitern oder die Einrichtung eines Rechnungswesens; vgl. Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 44.

Stiftung als Kommanditierten (Komplementär) entgegen.³⁷ Verfolgt die Stiftung hingegen gemeinnützige Zwecke, so darf sie sich zur Erreichung dieser Zwecke einer derartigen Gestaltung bedienen.³⁸

bb) Holdingstiftung

Eine Holdingstiftung hält als Stiftungsvermögen Anteile an einer Gesellschaft, die ein Unternehmen betreibt.³⁹ In Abgrenzung zur blossen *Vermögensanlage* einer Stiftung in Form von Beteiligungen an (börsenkotierten) Unternehmen (etwa durch Erwerb von Aktien) zeichnet sich die Holdingstiftung dadurch aus, dass ihr *Zweck* auch im «Halten» dieses Unternehmens (-anteils) und gegebenenfalls der Einflussnahme auf die Unternehmenspolitik liegt.

Die Beschränkung des § 1 Abs. 2 ist auf solche nur «mittelbaren» Unternehmensträgerstiftungen nach dem Wortlaut der Vorschrift nicht anzuwenden.⁴⁰ Das Halten von Unternehmensbeteiligungen ist somit ein *zulässiger Stiftungs(neben-)zweck*.⁴¹ Auch nach neuem Recht steht es einer Stiftung demnach frei, Beteiligungen an Gesellschaften zu halten, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, solange hiermit kein reiner Selbstzweck verfolgt wird.⁴²

5. Die Personalvorsorgestiftung

Eine besondere Rolle im stiftungsrechtlichen Gefüge Liechtensteins nehmen Personalvorsorgestiftungen ein. Diese *Stiftungen eigener Art* spielen eine Schlüsselrolle auf dem Gebiet der beruflichen Vorsorge und dienen der praktischen Ausgestaltung des Gesetzes über die betriebliche Personalvorsorge (BPVG).⁴³ Aufgrund der Bestimmung in Art. 13 Abs. 1 BPVG steht den Personalvorsorgeeinrichtungen von Gesetzes wegen lediglich die Rechtsform der Stiftung zur Verfügung.

Der Zweck einer Personalvorsorgestiftung ist gerichtet auf Unterstützungsleistungen im Falle der Arbeitslosigkeit, der Invalidität oder des Todes. Die Begünstigten sind die versicherungspflichtigen Arbeitnehmer eines Unternehmens sowie ihre Angehörigen und Hinterbliebenen. Rechtstechnisch ist die Personalvorsorgestiftung als gemeinnützige Stiftung zu qualifizieren, die eintragungs- und aufsichtspflichtig ist.

6. Fazit und Ausblick

Die Kanalisierung der Stiftungsarten anhand eines neuen Gemeinnützigkeitsbegriffs in Art. 107 Abs. 4a PGR ist ein kreativer Zug des neuen Rechts. Sie bietet für den Rechtsanwender klarere Rechtsgrundlagen und schafft einige nach altem Recht bestehende «Sondertypen» ab. Zudem wurden bedeutsame Kontroversen – etwa im Zusammenhang mit voraussetzungslos ausschüttenden «Familienstiftungen» – in die gesetzliche Systematik eingebunden, was insgesamt zur Rechtssicherheit beiträgt.

Vor dem Hintergrund der zunehmenden grenzüberschreitenden Anerkennung auch steuerlicher Gemeinnützigkeitsprivilegien in Europa⁴⁴ könnte die gemeinnützige Stiftung in Liechtenstein an zusätzlicher Attraktivität gewinnen; denn ausländische Stifter könnten dazu übergehen, die privatrechtlichen Vorzüge des liechtensteinischen Rechts auch für ihre gemeinnützigen Projekte nutzbar zu machen. Dies könnte auf lange Sicht zu einem Zuwachs des Gemeinnützigkeitssektors führen und damit insgesamt zu einer Stärkung des Stiftungsstandorts Liechtenstein beitragen.

³⁷ Dagegen steht es einer liechtensteinischen Stiftung frei, sich als Kommanditistin an einer KG zu beteiligen. Zur insoweit identischen Rechtslage in Österreich siehe *Arnold*, Kommentar zum Privatstiftungsgesetz, 2. Aufl. 2007, Einleitung Rn. 10, § 1 PSG Rn. 20.

³⁸ Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 46.

³⁹ Vgl. *Hier*, (Fn. 30), 29.

⁴⁰ Bericht und Antrag Nr. 13/2008, 46.

⁴¹ Vgl. hierzu FL OGH v. 08.01.2004, LES 2005, 174.

⁴² Vgl. hierzu bereits oben sowie *Jakob*, (Fn. 1), Rn. 48 f.

⁴³ LGBL. 1988 Nr. 12. Siehe auch *Müller/Bösch*, (Fn. 31), 1081.

⁴⁴ Siehe dazu *Jakob*, (Fn. 1), Rn. 751 ff.

«Lebenslust statt Steuerfrust», so die Kampagne «Pro Steuerentlastung» in der Schweiz (siehe www.steuerentlastung-fuer-alle.ch). Wer will da widersprechen?

Redaktion